



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.900329/2014-51
RESOLUÇÃO	3201-003.872 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HITACHI ENERGY BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem, para que sejam anexados aos presentes autos (i) o relatório fiscal que fundamentou o despacho decisório, (ii) o relatório fiscal que fundamentou auto de infração processado sob o nº 10875.722942/2015-00, (iii) os demonstrativos, planilhas, levantamentos e memórias de cálculo que lastrearam o despacho decisório e (iv) outros documentos que a autoridade fiscal entender pertinentes à completa elucidação dos fatos. Após o cumprimento da diligência, seja dado ciência à Recorrente, facultando-se manifestação no prazo regulamentar, nos termos do Decreto nº 70.235/72. Cumpridas as providências, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Em 02/03/2016, foi emitido o Despacho Decisório eletrônico (fl. 480) que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 1.644.063,28 referente ao 4º trimestre-calendário de 2012, reconheceu apenas R\$ 1.431.483,39 e, sendo o demonstrativo de créditos informado nº PER/DCOMP nº 23572.93344.170113.1.1.01-3294, homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 24821.55804.180113.1.3.01-5558.

Motivos do não reconhecimento parcial do valor pleiteado: a) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; b) ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal; c) redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

As planilhas de análise de crédito e o detalhamento da compensação de débitos estão disponíveis para consulta no sítio da internet da Receita Federal do Brasil e às fls. 497/499 dos autos.

Também constam para consulta no sítio da internet da RFB o relatório de fiscalização e os demonstrativos de apuração de débitos, oriundos do auto de infração processado sob o nº 10875.722942/2015-00.

A requerente, inconformada com a decisão administrativa regularmente cientificada, apresentou, em 19/08/2016, conforme "termo de solicitação de juntada" (fl. 03), manifestação de inconformidade (fls. 04/60) em que, em síntese, sustenta que:

1) Em caráter preliminar:

a) Tempestividade da manifestação de inconformidade em face da nulidade da intimação realizada:

O Despacho Decisório está eivado de nulidade, pois a intimação do resultado da análise do direito creditório foi feita sem respeitar os requisitos formais e materiais de validade do ato administrativo.

A requerente é optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) desde 25/08/2014, mas não recebeu nenhuma intimação eletrônica com a solicitação de informações/documentos ou com a ciência do resultado da análise realizada pela DRF.

Conforme a manifestação de inconformidade:

“Por esse motivo, a Requerente foi surpreendida ao verificar a existência de processos de cobrança relativos aos pedidos de ressarcimento/compensação por ela apresentados no extrato de pendências da empresa perante a RFB. Isso porque, frise-se, não houve o recebimento de nenhuma correspondência em sua caixa postal eletrônica relativa a tais processos.

Nesse ponto, é importante esclarecer que, conforme será demonstrado adiante, tal informação se tornou de conhecimento da Requerente apenas em 22/07/2016, data em que tais processos passaram a constar no Relatório de Situação Fiscal como pendências da Requerente perante a RFB.

Diante disso, a Requerente passou a tomar todas as medidas cabíveis para identificar tais processos e sanar as referidas pendências.

A primeira medida adotada pela Requerente foi consultar o resultado dos PER/DCOMPs apresentados, de modo a verificar se havia sido proferida alguma decisão nos autos dos processos de crédito”.

A requerente descobriu que havia sido afixado edital em relação ao Despacho Decisório em consulta no site da RFB. Portanto, nova consulta foi feita no site da RFB, na parte de editais eletrônicos, porém não foi localizado nenhum edital eletrônico, de acordo com a reprodução de tela (fl. 07).

Assim, foi difícil para a requerente exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Após algumas diligências infrutíferas efetuadas pela requerente, esta foi informada de que havia sido publicado edital em seu nome, afixado em mural da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (DERAT) em 06/06/2016.

Portanto, deve ser reconhecida a tempestividade da manifestação de inconformidade apresentada em 19/08/2016, ou, pelo menos, a anulação da intimação feita e a reiteração desta, tendo a requerente efetivamente tomado ciência da real situação apenas em 22/07/2016, conforme extratos de tela (fls. 09/10) e demais documentação (docs. 02 e 03).

A nulidade da intimação, a ser considerada alternativamente, emerge da leitura dos seguintes dispositivos: Decreto nº 70.235/72, art. 23, III, “a”, e §4º, II; Portaria MF nº 259/2006, art. 4º, I e §1º; Portaria MF nº 527/2010, art. 4º, I e §§ 1º, 3º e 4º. Há também a doutrina e precedentes do CARF.

b) Nulidade do Despacho Decisório:

i) Ausência de clareza das razões para a homologação parcial da compensação – Violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa:

O relatório (termo de verificação fiscal) que acompanha o Despacho Decisório é genérico, repleto de alegações desconexas, desacompanhadas de qualquer elemento probatório, e fundadas em transcrições fáticas e legislativas descoordenadas, o que dificultou bastante o entendimento da requerente acerca

das razões para a consideração de parte dos créditos como indevidos e para a homologação parcial.

Segue a requerente em sua peroração na manifestação de inconformidade:

“Na realidade, tal relatório se limita a indicar as conclusões da d. Autoridade Fiscal a respeito das operações praticadas pela Requerente, as quais se baseiam, exclusivamente, em presunções adotadas pela d. Fiscalização e em respostas fornecidas pela própria Requerente durante o procedimento fiscal, as quais foram, muitas vezes, retiradas de seu contexto original.

Assim, o que se percebe é que, embora o TVF seja extenso na transcrição de sequências de equipamentos e diagramas que, em tese, comprovariam que a Requerente não faz jus à totalidade de créditos pleiteados, não há sequer um documento técnico que comprove as conclusões ali exaradas. Na realidade, o TVF consiste em um compilado de alegações da d. Autoridade Fiscal, acompanhadas de normas esparsas que ela entendeu serem aplicáveis ao caso.

Diante disso, é imperioso destacar que o relatório elaborado pela d. Fiscalização, da forma como foi redigido, exigiu grande esforço por parte da Requerente afim de compreender os elementos que ensejaram a conclusão – errônea – de que a Requerente não fazia jus à totalidade de créditos por ela pleiteados.

A título meramente ilustrativo, destacamos a seguir algumas questões tratadas no TVF, por meio das quais é possível verificar a incoerência do relato elaborado pela d. Autoridade Fiscal. Confira-se:

- As planilhas elaboradas para demonstrar o lançamento realizado são confusas e impossibilitaram a compreensão do cálculo realizado pela d. Fiscalização;
- Houve a desconsideração da classificação fiscal de alguns dos equipamentos integrantes das Subestações Transformadoras de Energia, fabricadas pela Requerente, em razão do entendimento de que estes equipamentos não concorriam para a função principal do conjunto, sem houvesse qualquer embasamento técnico para tanto;
- Houve a completa desconsideração dos documentos e esclarecimentos fornecidos pela Requerente.

Note, por exemplo, que quando a Requerente apresentou Resposta ao Termo de Intimação nº 15, informou expressamente que “a proteção do transformador de potência é feita sempre por um disjuntor (ou religador em substituição ao disjuntor) e que neste caso os dois transformadores de potência são protegidos por um único disjuntor (o disjuntor tripolar 72kV/1250 A/25KA) junto com os demais equipamentos associados (chaves seccionadoras, transformadores decorrente e potência, relés).”

Em face dos inúmeros vícios que maculam o lançamento, deve ser reconhecida a nulidade do Despacho Decisório.

ii) Impossibilidade de realização de lançamento com base em presunção:

“Da análise do TVF que acompanhou o Despacho Decisório em epígrafe, é possível verificar que os itens desconsiderados/glosados pela d. Autoridade Fiscal decorreram, em sua maioria, de operações de saída de equipamentos produzidos pela Requerente, denominados Subestações Transformadoras.

Essas Subestações Transformadoras, conforme será demonstrado em tópico pertinente, são unidades funcionais que, devido à sua alta complexidade, são compostas por inúmeros equipamentos. Tais equipamentos são unidos para exercerem uma função única, de modo que a Requerente promove a saída dos mesmos de acordo com a função principal do conjunto.

Entretanto, de acordo com o entendimento da d. Autoridade Fiscal, nem todos os componentes das Subestações Transformadoras são essenciais ao exercício dessa função, motivo pelo qual ela houve por bem promover à reclassificação fiscal desses equipamentos, seguindo o seu próprio regime de classificação.

Necessário observar, porém, que a conclusão proferida pela d. Fiscalização não está embasada em qualquer prova de natureza técnica. Na realidade, ela se limitou a analisar as complexas plantas e diagramas das Subestações Transformadoras e emitir suas conclusões a respeito de tais equipamentos e da classificação fiscal dos mesmos, sem qualquer fundamento técnico que justificasse suas conclusões.

As alegações feitas pela d. Autoridade Fiscal, desacompanhadas de opinião técnica ou de qualquer elemento probatório, não passam de alegações carentes de fundamentação fática e legal, com o que não pode concordar.

Ora, não há dúvida que a simples transcrição de sequências e quantidades de equipamentos, desprovida de explicações técnicas a respeito de seu funcionamento, e de sua essencialidade ou não ao funcionamento das Subestações Transformadoras, não se demonstra suficiente para comprovar o não enquadramento desses equipamentos como elementos integrantes das unidades funcionais.

Com efeito, sem a prova efetiva de que os equipamentos em questão não são essenciais ao funcionamento das Subestações Transformadoras e que, portanto, não compõem a unidade funcional, não há como alegar que a saída dessas mercadorias com a classificação fiscal da função principal do conjunto se deu de forma irregular.

Em verdade, a d. Fiscalização simplesmente adota a presunção de que tais equipamentos não concorrem para a função principal do conjunto e que, portanto, deveriam ser tributados de acordo com sua classificação fiscal própria, o que evidencia a patente nulidade do presente lançamento.

Fato é que para se chegar a uma ilação correta e robusta, caberia à d. Fiscalização investigar a natureza dos equipamentos analisados, bem como a sua efetiva participação na execução das funções da unidade funcional, de forma a comprovar eventual irregularidade na classificação fiscal de tais equipamentos, o

que justificaria a redução do saldo credor da Requerente no período em questão”. (destaques do original) Assim, o lançamento foi efetuado exclusivamente com base em frágeis presunções, ou seja, com alegações deficitárias desacompanhadas de elementos comprobatórios das irregularidades alegadas.

Por força do princípio da verdade material, a existência dos fatos alegados pela fiscalização deve suportada por provas obtidas em uma livre e completa investigação do caso concreto, consoante pronunciamentos do CARF.

Conforme doutrina, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária não significa presunção da ocorrência do fato gerador dessa obrigação.

Completa a requerente na manifestação de inconformidade:

“Diante do quanto exposto, é evidente que a d. Autoridade Fiscal não poderia simplesmente analisar as plantas e diagramas de alta complexidade das Subestações Transformadoras e sem qualquer embasamento técnico, desconsiderar algumas das operações praticadas pela Requerente e reputar como indevida parte dos créditos por ela pleiteados, realizando o presente lançamento com base em presunções e conclusões carentes de fundamentação.

Pelo contrário. Para fundamentar sua posição, caberia a ela se debruçar não somente sobre as referidas plantas e diagramas, mas também se basear em laudos técnicos e nos esclarecimentos prestados pela Requerente, de forma a considerar os aspectos técnicos de cada equipamento. Somente de posse de tais informações seria possível apresentar conclusões corretas e fundamentadas.

Ademais, considerando a complexidade dos equipamentos em questão – que será discutida em tópico oportuno –, caberia à d. Fiscalização indicar, especificamente, em relação a quais operações e equipamentos os créditos pleiteados pela Requerente foram rejeitados pela DRF, de forma a possibilitar que esta compreendesse a abrangência do presente lançamento, e pudesse exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório”.

Segundo jurisprudência do STF, presunções não autorizadas em lei não se traduzem em elemento suficiente à validação do ato administrativo de lançamento.

Então, devido à absoluta ausência de elementos probatórios para a sustentação do lançamento, além da fundamentação com base em frágeis presunções, é absolutamente necessário o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório.

iii) Nulidade do lançamento – Inobservância ao princípio da verdade material:

Os procedimentos adotados pela autoridade fiscal na realização do lançamento violam os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material.

Conforme doutrina, com vastos meios de busca da verdade dos fatos, a autoridade fiscal deve comprovar a ocorrência da conduta infracional do contribuinte mediante a pesquisa de provas que fundamentem tanto o

lançamento quanto qualquer outra providência necessária para sancionar o comportamento ilícito do contribuinte.

O antigo Conselho de Contribuintes já se manifestou a respeito repetidas vezes, na linha de que um dos princípios informadores da atividade administrativo-tributária é o da verdade material, sob pena de ilegitimidade dos atos praticados pela Administração.

Na leitura do termo de verificação fiscal é possível constatar que a fiscalização não procurou a verdade material, tendo sido desconsideradas as informações prestadas pela requerente. O lançamento foi baseado apenas em presunções e conclusões destoantes dos fatos, sendo que o termo de verificação fiscal indica que a exigência é amparada exclusivamente na interpretação da autoridade fiscal no que respeita às plantas e diagramas das Subestações Transformadoras, sem a consulta a opinião técnica.

A fiscalização não examinou detalhadamente as operações praticadas pela requerente, tendo cometido vários equívocos tais como: inclusão de operações não tributadas e isentas, reclassificação fiscal incorreta de certos produtos e a glosa de créditos legítimos.

Dessa forma, em razão da inobservância do princípio da verdade material, deve ser reconhecida a nulidade do Despacho Decisório em virtude da inexistência de prova que autorize o lançamento efetuado.

2) No mérito:

a) Esclarecimentos acerca das operações realizadas pela requerente:

Os créditos objeto do pedido de compensação são, na maior parte, decorrentes de operações efetuadas pela requerente com unidades funcionais denominadas Subestações Transformadoras e compostas por diversos equipamentos que, no entendimento da autoridade fiscal, deveriam ter sido tributados conforme a classificação fiscal específica, não de acordo com a função principal do conjunto.

Assim discorre a requerente na manifestação de inconformidade:

“Tais operações são realizadas a partir da celebração de contratos entre a Requerente e os seus clientes, que têm por objeto o fornecimento de equipamentos e a instalação de infraestrutura necessária para a implantação de parques eólicos nos locais por eles designados.

Por meio desses contratos, a Requerente se obrigou a fornecer subestações unitárias, subestações elevadoras, linhas de transmissão, distribuição e conexão, as quais têm como função transformar e possibilitar a venda da energia gerada nesses parques eólicos.

Dentre os diversos equipamentos por ela fornecidos, devem ser destacadas as Subestações Transformadoras de Energia, tendo em vista que os equipamentos discutidos no presente lançamento compõem tais unidades funcionais.

Nesse sentido, para que haja a exata compreensão das operações ora discutidas, é imprescindível explicar o que são as Subestações Transformadoras, quais são os equipamentos necessários à sua composição, e como tais equipamentos são integrados para cumprir com a finalidade para a qual foram projetados.

A energia elétrica, tal qual conhecemos, é gerada pelas mais diversas fontes energéticas, através de Centrais Geradoras, e conduzida por longas distâncias até os centros onde ela é consumida.

Para que seja possível conduzir tal montante de energia, é necessário que haja uma elevação da tensão de modo a reduzir a corrente elétrica a níveis aceitáveis de condução.

Isso porque, considerando que é a corrente elétrica quem determina a bitolados cabos condutores das linhas de transmissão, a alta corrente gerada nas Centrais Geradoras demandaria cabos muito espessos (de dezenas de metros de espessura) para ser distribuída. Caso contrário, a perda de energia nesse processo impediria que esta chegasse ao consumidor final. Dessa forma, a única maneira de reduzir a corrente mantendo-se a potência constante é por meio da elevação da tensão.

Dito isso, é imperioso destacar que a função e razão da existência de uma Subestação Transformadora é elevar a tensão, de modo a conduzir o montante de energia gerada, e rebaixá-la na outra extremidade da linha de transmissão, próxima ao consumidor, para que esta esteja apta ao consumo.

Tensões elevadas são a solução para transmissão de energia, mas trazem consigo a complexidade de manobrar esta energia. Por esse motivo, são necessários equipamentos de grande porte e complexidade, além dos famigerados transformadores, para operar e transformar a tensão e a corrente elétrica.

Diante do exposto, a Requerente esclarece que uma Subestação Transformadora é composta pelo transformador de potência, em conjunto com equipamentos de proteção e manobra, que são indispensáveis entre si, e que exercem, além da função de realizar a transformação da tensão e corrente, as funções de detectar tais grandezas, interpretá-las e, em caso de curto circuito ou sobrecarga, desligar a Subestação antes que haja qualquer avaria no transformador.

Em outras palavras, resta evidente que os equipamentos em questão somente podem desempenhar a função para a qual foram designados quando utilizados em conjunto.

Nesse sentido, importante observar o modelo esquemático das Subestações Transformadoras que são objeto da presente discussão:

(...)

O diagrama abaixo, extraído de uma das propostas técnicas elaboradas pela Requerente, e apresentado no curso do procedimento fiscal, demonstra quais

equipamentos/componentes integram as Subestações Transformadoras Principais, bem como as suas respectivas quantidades:

(..)

Do diagrama acima, é possível verificar o quanto alegado pela Requerente até o presente momento, no sentido de que as Subestações Transformadoras Principais são compostas de inúmeros equipamentos/componentes que devem estar interligados em um conjunto denominado unidade funcional, a fim de que possa exercer adequadamente suas funções.

- **Subestações Transformadoras Unitárias:** são sistemas elétricos instalados junto a cada um dos aerogeradores, que têm como função transformar a energia de 690V para 34,5 kV. Tais equipamentos são compostos, essencialmente, por:

(...)

A composição das Subestações Transformadoras Unitárias pode ser ilustrada da seguinte forma:

(...)

Como se pode observar das ilustrações acima, as Subestações Unitárias também são equipamentos de alta complexidade, que dependem do funcionamento integrado de diversos componentes para cumprir suas funções. Tais equipamentos estão diretamente conectados entre si e com o transformador, conforme detalhado a seguir:

(...)

b) Necessidade de reforma do Despacho Decisório - Comprovação do direito da requerente à compensação integral dos créditos:

O pedido de restituição/compensação foi parcialmente homologado pelos seguintes motivos: (i) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior àquele pleiteado pela Requerente; (ii) ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos; e (iii) redução do saldo credor da Requerente, em virtude da existência de débitos apurados em procedimento fiscal.

A seguir, os argumentos de mérito que demonstram a regularidade dos procedimentos adotados e, enfim, a legitimidade dos créditos solicitados.

i) A incorreta reclassificação fiscal dos equipamentos componentes das Subestações Transformadoras:

Trata-se da divergência hegemônica em relação à atuação da fiscalização: reclassificação fiscal dos equipamentos que integram as Subestações Transformadoras de Energia, de acordo do termo de verificação fiscal.

O entendimento da autoridade fiscal está equivocada, conforme segue:

“De acordo com os artigos 15 a 17 do RIPI12, para fins de definição da classificação fiscal, os produtos serão distribuídos na Tabela do IPI (“TIPI”) por Seções, Capítulos, Subcapítulos, Posições, Subposições, Itens e Subitens.

Dessa forma, para se proceder à classificação fiscal de uma mercadoria, é necessário verificar todas as suas características – intrínsecas e extrínsecas –, bem como as funções por ela exercidas, o que, conforme já demonstrado pela Requerente, não foi feito pela d. Autoridade Fiscal.

Com relação ao assunto, primeiramente, é importante analisar o conceito de unidade funcional trazido pela Nota 4 da Seção XVI da Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (“NESH”):

“VII.- UNIDADES FUNCIONAIS Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais freqüentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.

Na acepção da presente Nota, a expressão concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma UNIDADE FUNCIONAL, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.” (g.n.) Diante desse conceito, não há dúvidas de que, para caracterizarmos um conjunto de equipamentos como unidade funcional, é necessário que tais elementos atuem de forma integrada na execução de uma função determinada, própria do conjunto.

E é exatamente isso que ocorre no presente caso.

Conforme restou demonstrado no tópico acima, as Subestações Transformadoras têm como principal função a modificação do nível de tensão elétrica de um sistema de potência, para efeitos de condução da corrente elétrica. Dessa forma, todos os equipamentos que compõem as Subestações Transformadoras estão enquadrados no capítulo 85 da NESH, que trata de “máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes”, e estão interligadas para realizarem, conjuntamente, a função de transformar energia.

Note ainda que as peças listadas no tópico anterior perfazem o conjunto completo de equipamentos necessários à transformação da energia elétrica, motivo pelo qual a totalidade dos bens discutidos no presente lançamento são integrantes das unidades funcionais fornecidas pela Requerente.

Tendo em vista a complexidade técnica das Subestações Transformadoras, é evidente que tais equipamentos foram cuidadosamente projetados para

exercerem determinada função, e seus componentes são imprescindivelmente necessários ao exercício dessa função. Caso qualquer desses componentes seja retirado do conjunto, a unidade funcional não se prestará aos fins para os quais se destina.

Ademais, a supressão de qualquer um dos componentes da unidade funcional implicaria em desrespeito à legislação regulatória que, conforme anteriormente mencionado, possui padrões técnicos essenciais no tocante à composição das Subestações Transformadoras de Energia, os quais são estritamente observados pela Requerente.

Dessa forma, e diante da essencialidade de todos os componentes integrantes das Subestações Transformadoras, haja vista que todos concorrem diretamente para a execução da função principal da unidade funcional, dúvida não resta a respeito da necessária classificação de todos esses componentes de acordo com função principal do conjunto.

Importante mencionar que a própria jurisprudência do C. CARF já reconheceu a possibilidade de enquadramento dos sistemas auxiliares, suas partes, peças e sobressalentes como componentes da unidade funcional, desde que estes sejam imprescindíveis ao funcionamento do equipamento.

“GRUPO ELETROGÊNEO. UNIDADES FUNCIONAIS. Constituem unidades funcionais a reunião de grupos eletrogêneos com os sistemas auxiliares, suas partes, peças e sobressalentes que, coadjuvantes imprescindíveis ao funcionamento desses grupos, tenham sido concebidos para serem interligados sistematicamente entre si e com o grupo eletrogêneo propriamente dito, por meio de condutos, cabos e outros conectores.

Os elementos constituintes de uma unidade funcional destinada à produção de energia elétrica se classificam no código NCM 8502.39.00, de acordo com a função principal do conjunto formado pela reunião de sistemas auxiliares com seus respectivos grupos eletrogêneos que, por sua vez, são formados pela reunião de uma máquina motriz com um gerador de eletricidade.

Recurso de Ofício Negado.” (g.n.)Ora, se o CARF reconhece a possibilidade de enquadramento de sistemas auxiliares, suas partes, peças e sobressalentes como unidade funcional, o que dizer de equipamentos essenciais para a execução da função principal do conjunto?

Note ainda o posicionamento favorável da jurisprudência administrativa a respeito de produto integrante da unidade funcional que, isoladamente, não se preste a qualquer finalidade:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL – Confirmado em Laudo Técnico que a Declaração de Importação espelha a entrada no território nacional de "parte" de uma unidade funcional específica classifica-se esta "parte" na posição que se enquadra a unidade funcional. Não cabe à CSRF apreciar pedido de substituição de garantidor de termo de responsabilidade. (...)Voto Vencedor(...)Como se vê claramente, o

produto importado através da DI objeto do presente, é parte integrante da unidade funcional mencionada pela Recorrente, não se prestando isoladamente a qualquer finalidade.

Desta feita, existindo previsão para a importação e desembaraço aduaneiro "fracionado" de mercadoria destinada a um único importador e correspondente a uma só operação comercial, como é o caso presente, é de se adotar para as "partes" a classificação fiscal da unidade funcional.

(...)Portanto, restou comprovado que a mercadoria importada representa parte do todo, e que iria compor a unidade funcional para fabricação de fios sintéticos do tipo nylon 6. Todos os documentos apresentados pela contribuinte fazem menção explícita a esse fato, descrevendo pormenorizadamente as peças e partes que iriam compor o equipamento final. Ao que parece, neste ponto, não há dúvidas de que efetivamente o desembaraço aduaneiro referia-se a partes de uma unidade funcional para fabricação de fios sintéticos." (g.n.)Tal situação é exatamente a mesma do presente caso, haja vista que os equipamentos questionados pela d. Autoridade Fiscal, além de serem essenciais ao exercício da função principal das Subestações Transformadoras, não se prestam a qualquer função senão quando conectados ao transformador. E, da mesma forma, o transformador não exerce de forma adequada e segura as suas funções se não estiver conectado aos demais equipamentos que compõem a Subestação Transformadora. Em outras palavras, todos os equipamentos, em conjunto, são essenciais para a realização da função de transformar a energia elétrica.

Isso porque, conforme já esclarecido, as Subestações Transformadoras constituem um sistema bem definido, em que os equipamentos são indispensáveis entre si. Presente essa condição de essencialidade, o C. CARF é uníssono em entender pela possibilidade de enquadramento de todos os equipamentos como unidade funcional:

"(...) CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TIPI. FORNO DE PANELA.

Da confrontação do Auto de Infração com o Laudo Técnico, nota-se precisa a perícia técnica que saneou as dúvidas não alcançadas pela fiscalização ao elaborar o lançamento codificado. O Laudo pericial é taxativo em afirmar a existência de um sistema bem definido, em que os produtos lançados isoladamente no Auto de Infração compreendem, na verdade, peças **integrantes de mesma unidade funcional, classificadas na posição 8514.30.21, com base na TEC/TEPI. Outrossim, não é irrestrita a constituição de corpo único para que um conjunto de máquinas tenha mesma classificação fiscal, podendo se abranger máquinas e combinações de máquinas para realização de função própria ao conjunto, formando uma unidade funcional, nos termos da Nota Explicativa nº 4 do Sistema Harmonizado.**

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

Diante do exposto, dúvida não resta de que, mesmo tratando-se de vários componentes distintos, caso estes possuam uma única finalidade, que somente possa ser desempenhada quando todos esses equipamentos estiverem em conjunto, tal conjunto deve ser enquadrado como unidade funcional.

Ademais, considerando que restou amplamente demonstrada a conexão direta entre os equipamentos que tiveram sua classificação fiscal alterada e os transformadores, bem como a essencialidade desses equipamentos para o funcionamento adequado das Subestações Transformadoras, não poderia a d. Autoridade Fiscal ter descaracterizado a condição de unidade funcional desses equipamentos, a fim de rejeitar parte do crédito solicitado pela Requerente por meio do PER/DCOMP em epígrafe.

Por fim, há que se mencionar ainda que o relatório fiscal busca vincular o entendimento exposto na Solução de Consulta nº 62/2002 ao presente caso, com o intuito de fundamentar a reclassificação fiscal realizada pela d. Autoridade Fiscal. Contudo, é importante ressaltar que as Subestações Transformadoras analisadas pelo órgão consultivo são distintas daquelas analisadas nos presentes autos, como se pode verificar pelo confronto entre as informações técnicas dos dois equipamentos.

A despeito da impossibilidade de vinculação de tal solução de consulta ao presente caso, cumpre mencionar ainda o raciocínio ali exarado está em perfeita consonância com a conduta praticada pela Requerente, uma vez que a solução de consulta reconhece como integrante da unidade funcional todos os equipamentos que concorram diretamente para a função principal da Subestação Transformadora.

Assim, levando em consideração as especificidades técnicas dos equipamentos analisados no presente caso, juntamente com as regras de direito a ele aplicáveis, resta evidente a correção da classificação fiscal adotada pela Requerente, haja vista que considerou a essencialidade de todos os equipamentos dentro do conjunto denominado Subestação Transformadora.

Diante do exposto, não há como se admitir a reclassificação fiscal pretendida pela d. Fiscalização, bem como as eventuais divergências entre os créditos pleiteados pela Requerente e os créditos homologados pela Autoridade Fiscal decorrentes de tal procedimento, motivo pelo qual requer seja reformado o r. Despacho Decisório nesse particular, com a conseqüente homologação integral da compensação apresentada pelo PER/DCOMP em epígrafe". (destaques do original)

ii) Direito à compensação dos créditos relativos às operações de venda para entrega futura:

Segundo o relatório fiscal, a requerente teria deixado de recolher o IPI incidente em operações de venda para entrega futura, tendo sido lançados em auto de infração os créditos tributários relacionados a tais operações.

Contudo, algumas operações comerciais se enquadram na categoria de “venda para entrega futura”, nas quais há a alienação de mercadorias para os clientes, “porém permanece em posse das mesmas até sua posterior entrega, no prazo convencionado entre ambos” (sic).

Nessas operações o pagamento ocorre antes da entrega das mercadorias, sendo que a requerente procede à emissão de “nota fiscal de simples faturamento”, com o destaque do imposto, na concretização da venda, e, posteriormente, por ocasião da entrega dos equipamentos, emite “nota fiscal de remessa para entrega futura”, sem destaque do imposto, tudo conforme o RIPI, arts. 187, I, e 407, VII, § 3º, I.

Códigos fiscais de operações e prestações (CFOP) nas notas fiscais:

5.922 ou 6.922 – “Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura”. Valor total da operação, acrescido dos tributos incidentes.

5.116 ou 6.116 – “Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura”. 5.117 ou 6.117 – “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura”. Valor total da operação, sem o destaque do valor do IPI, já ocorrido no momento da emissão da nota fiscal de simples faturamento.

Continua a requerente na manifestação de inconformidade:

“Tais operações tiveram o valor do imposto efetivamente destacado – e, caso devido, recolhido – quando da emissão das Notas Fiscais de Simples Faturamento, as quais foram registradas sob o CFOP 6922, de modo que, qualquer lançamento relativo a tais operações, implicaria em dupla incidência do imposto sobre uma mesma materialidade.

Por esse motivo, e considerando que houve o efetivo recolhimento do imposto relativo a essas operações quando da emissão das Notas Fiscais de Simples Faturamento, não há que se falar em qualquer débito da Requerente que justificasse a redução de seu saldo credor.

Ademais, se houve o destaque do imposto relativo a essas operações, com o seu consequente recolhimento, resta evidente que a Requerente efetivamente faz jus aos créditos apropriados em virtude dessas operações”.

Fica, então, evidente a necessidade de reforma do Despacho Decisório, com o reconhecimento do direito creditório.

iii) A incorreta exigência do estorno de créditos relativos às operações registradas com CFOP 5905, 5915, 5949, 6949 e 5901 – Operações que não representam saída efetiva de mercadorias:

Também foram objeto de lançamento os valores relativos a operações realizadas com CFOPs 5905, 5915, 5949, 6949 e 5901, sendo que a ausência de estorno

desses créditos foi considerada, no relatório fiscal, como débito da requerente, tendo ocorrido a redução do saldo credor do trimestre.

Trata-se, na verdade, de operações em que não há exigência do imposto (não representam efetivas saídas de mercadorias) e inexistem débitos relativos a tais operações, conforme tabela de CFOPs:

(...)

O art. 46, II, do CTN, prevê a incidência do imposto nas operações em que houver a efetiva saída de mercadorias do estabelecimento industrial ou equiparado. Em nenhuma das operações acima aconteceu a efetiva saída de mercadorias do estabelecimento.

Na manifestação de inconformidade:

“Com relação às operações registradas com os CFOPs acima mencionados, é importante destacar ainda que:

- Há previsão de suspensão do IPI para as operações de remessa para depósito fechado ou armazém geral, sejam elas de natureza interna ou interestadual, de acordo com o quanto disposto no artigo 43, inciso III, do RIPI, que prevê:

“Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)III - os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial,ou equiparado a industrial, a depósitos fechados ou armazéns-gerais, bem como aqueles devolvidos ao remetente;”(g.n.)Dessa forma, considerando que as operações previstas no CFOP 5905 se referem remessas de mercadorias que foram remetidas para depósito fechado/armazém geral, e depois retornaram ao estabelecimento da Requerente, não há que se falem incidência do imposto nessas operações.

- Não há incidência do IPI nas operações de remessa para conserto de bens ou mercadorias, conforme previsão do artigo 5º, inciso XI do RIPI:

“Art. 5º: Não se considera industrialização:

(...)XI - o conserto, a restauração e o acondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem como o preparo, pelo consertador, restaurador ou acondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações;” Tendo em vista, portanto, que as operações registradas no CFOP 5915 se referem a remessas para conserto, as quais não se configuram como fato gerador do IPI, também não há qualquer valor de imposto devido nessas operações, motivo pelo qual não há qualquer valor de crédito indevidamente apropriado que deva ser estornado.

- Há também previsão de suspensão do IPI para as operações de remessa para industrialização, nos termos do artigo 43, inciso VI, do RIPI:

“Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;” (g.n.) No mesmo sentido das operações de remessa para depósito fechado/armazém geral, as operações registradas no CFOP 5901 tratam de remessas de mercadorias para industrialização, as quais, posteriormente, retornam ao estabelecimento da Requerente, de modo que a saída e retorno das mesmas está amparada pela suspensão do IPI, não havendo que se falar na incidência do imposto em tais operações”.

A ausência de estorno (inexistência de incidência do imposto nas operações e de creditamento pela requerente) não implica a existência de débito. Portanto, o entendimento veiculado no Despacho Decisório deve ser reformado quanto a isso, com o reconhecimento do direito creditório e a homologação integral da compensação.

c) Necessidade de cancelamento do processo de cobrança:

Devido à suspensão da exigibilidade do crédito tributário em virtude da admissão da manifestação de inconformidade, não há razão para a continuidade do processo de cobrança.

d) Pedido:

Por todo o exposto, demonstrada a legitimidade do direito creditório, requer o reconhecimento da tempestividade do presente manifestação de inconformidade.

Alternativamente, se não for reconhecida a tempestividade da manifestação de inconformidade apresentada em função da ciência do Despacho Decisório em 22/07/2016, que seja declarada a nulidade da intimação da requerente e que deve ser realizada novamente.

Requer também o acolhimento da manifestação de inconformidade com a reforma do Despacho Decisório e a homologação integral das compensações efetuadas.

Reconhecida a legitimidade dos créditos informados no PER/DCOMP, requer que seja cancelado o processo de cobrança àquele atrelado.

Requer, por fim, que as intimações sejam feitas em nome da própria requerente, assim como em nome da advogada identificada (nome e endereço profissional) ao final da manifestação de inconformidade.

Em 25/03/2021, foi prolatado o Acórdão nº 108-012.019 (fls. 501/525) por esta 21ª Turma da DRJ08, com o julgamento de não conhecimento da manifestação de inconformidade, por intempestividade, e de não reconhecimento do direito creditório.

Em 20/05/2024, o CARF julgou o recurso voluntário pelo Acórdão nº 3201-011.666(fl. 616/626), com o acolhimento da preliminar de nulidade, sendo determinado o retorno dos autos à DRJ para julgamento da manifestação de inconformidade em razão do afastamento das prejudiciais de conhecimento (intempestividade e representação).

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 108-045.775 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO 108-045.775 – 21ª TURMA/DRJ08

SESSÃO DE 23 de janeiro de 2025

INTERESSADO HITACHI ENERGY BRASIL LTDA. (ANTIGA ABB LTDA.)

CNPJ/CPF 61.074.829/0001-23

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E DE ALÍQUOTA. GLOSA DE CRÉDITOS INDEVIDOS. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO.

É correta a redução do saldo credor ressarcível trimestral em razão da reconstituição da escrita fiscal relacionada à apuração de débitos por falta de lançamento do imposto nas saídas de artefatos com erro de classificação fiscal e de alíquota e por glosa de créditos indevidos, consoante elementos probatórios que informam o auto de infração lavrado em procedimento fiscal, cuja apreciação configura antecedente lógico ao exame do PER/DCOMP.

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste nulidade por cerceamento do direito de defesa se o ato decisório fustigado ostentar todos os requisitos legais, incluída a fundamentação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade. Requer a Recorrente:

- I. o recebimento e o conhecimento do presente Recurso Voluntário, para que, em seguida, lhe seja dado integral provimento para fins de (i) decretação da nulidade da r. decisão recorrida, determinando-se o retorno dos autos à instância de origem a fim de que outra decisão seja proferida em seu lugar com a devida análise do mérito do presente caso; ou

- II. reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório. Na remota hipótese de V. Sas. não acatarem os pedidos acima, a Recorrente requer o acolhimento e provimento do presente Recurso Voluntário com base nos argumentos e provas apresentados nos autos do Processo, uma vez que são absolutamente pertinentes e suficientes para motivar o cancelamento do Despacho Decisório ora combatido, por se atestarem a legitimidade dos créditos de IPI apropriados pela Recorrente que ensejaram o PER/DCOMP disputado na presente controvérsia.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o crédito tributário.

A Recorrente alega em preliminar a nulidade da decisão recorrida, bem como nulidade do despacho decisório. Ocorre que, considerando a presente proposta de resolução as referidas alegações de nulidade devem ser tratadas na oportunidade em que for elaborado voto conclusivo.

Em relação ao mérito, contam dos autos serem os motivos do não reconhecimento do valor pleiteado: a) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; b) ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal; c) redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

As planilhas de análise de crédito e o detalhamento da compensação de débitos estão disponíveis para consulta no sítio da internet da Receita Federal do Brasil e às fls. 481/483 dos autos. Também constam para consulta no sítio da internet da RFB o relatório de fiscalização e os demonstrativos de apuração de débitos, oriundos do auto de infração processado sob o nº 10875.722942/2015-00.

Contudo, esta julgadora não tem acesso ao relatório de fiscalização e os demonstrativos de apuração de débitos, oriundos do auto de infração processado sob o nº 10875.722942/2015-00 por meio dos endereços eletrônicos informados nos autos, a saber:

Anexo(s):[Clique aqui para Download do arquivo: Documento de Lançamento.pdf](#)[Clique aqui para Download do arquivo: Relatório Fiscal.pdf](#)[Clique aqui para Download do arquivo: DEMONSTRATIVO.pdf](#)[Retornar](#)

Destaque-se que no âmbito das DRJs e do CARF, o julgamento é eminentemente técnico e o relatório fiscal delimita a matéria fática, permite verificar eventual inovação indevida em manifestação posterior da autoridade fiscal, possibilita o controle da coerência entre a descrição dos fatos e a capitulação jurídica e viabiliza a aferição da correção dos cálculos.

Dessa forma, constatada a ausência, nos autos, do relatório fiscal e de documentos que embasaram o indeferimento do direito creditório, cuja análise é imprescindível para o exame exauriente do indeferimento e das razões recursais, em observância aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, com fulcro no art. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, a complementação da instrução processual para adequada apreciação da matéria devolvida a julgamento é medida que se impõe.

Conclusão

Assim, como tais elementos não se encontram integralmente acostados aos autos, comprometendo a análise exauriente da matéria devolvida a julgamento e a observância dos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para determinar o retorno dos autos à unidade de origem, para que sejam anexados:

- (i) o relatório fiscal que fundamentou o despacho decisório;
- (ii) o relatório fiscal que fundamentou auto de infração processado sob o nº 10875.722942/2015-00;
- (iii) os demonstrativos, planilhas, levantamentos e memórias de cálculo que lastrearam o despacho decisório;
- (iv) outros documentos que a autoridade fiscal entender pertinentes à completa elucidação dos fatos.

Após o cumprimento da diligência, seja dada ciência à Recorrente, facultando-se manifestação no prazo regulamentar, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Cumpridas as providências, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale